

Türkiye’de vergi adaleti

ÖZALP KILIÇ

TRAKYA ÜNİVERSİTESİ, SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ, MALİYE ABD.

Gelişmekte olan ülkelerde vergilemede adaletin sağlanması konusunda önemli sorunlar ile karşılaşmaktadır. Çünkü gelişmekte olan ülkeler açısından temel öncelik, vergilemede adaletin sağlanması değil, sanayileşme sürecinin tamamlanmasıdır. Bu nedenle vergi yükü, daha çok satış üzerinden alınan dolaylı vergiler üzerinde yoğunlaşmaktadır.

GELİŞMEKTE olan ülkelerde vergilemede adaletin sağlanması konusunda önemli sorunlar ile karşılaşmaktadır. Çünkü gelişmekte olan ülkeler açısından temel öncelik, vergilemede adaletin sağlanması değil, sanayileşme sürecinin tamamlanmasıdır. Bu nedenle vergi yükü, daha çok satış üzerinden alınan dolaylı vergiler üzerinde yoğunlaşmaktadır. Bunun yanı sıra bu tür ülkelerde vergilerin ağırlıklı olarak mali amaca hizmet etmek amacıyla kullanıldığı görülmektedir. Bu nedenle vergilemede adaletin sağlanması, hükümetlerin öncelikleri arasında yer almamaktadır (Ay ve Taşlı, 2008: 142, Agun ve Tavşancı, 2017: 170).

Ülkemizde vergi gelirlerinin genel bütçe gelirleri içerisindeki payı son on yılda dalgalı bir seyir izlemekle birlikte ortalama %84,8 civarında olmuş-

tur. Vergi gelirlerinin kamu gelirleri içindeki payı, aynı zamanda milli ekonomideki yerini ortaya koymaktadır. Bu pay, vergilerin bir politika aracı olarak ne derece etkili olabileceği konusunda önemli bilgiler vermektedir. Ülkemiz de gelişmekte olan ülkeler arasında yer aldığı için, kalkınma konusunda vergilemede adaletin önemli bir yeri vardır.

Bu bölümde 2006-2016 yılları arasında Türkiye’de; dolaylı-dolaysız vergilerin, gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınan vergilerin, vergi adaletini zedeleyen af ve uzlaşma gibi uygulamaların ve kayıt dışı ekonominin gelişimine yer verilecektir.

TÜRKİYE’NİN DOLAYLI-DOLAYSIZ VERGİLEME TERCİHİ

Dolaylı vergiler, mal ve hizmetler

üzerinden tahsil edilen ve onların fiyatlarının bir parçası olarak algılanan vergilerdir. Ülkemizde dolaylı vergiler arasında; KDV, ÖTV, BSMV, ŞOV, ÖİV, Damga Vergisi, Harçlar, Gümrük Vergisi ve çeşitli yerel tüketim vergileri yer almaktadır. Dolaysız vergiler ise gelir ve servet unsurları üzerinden tahsil edilen vergilerdir. Buna göre Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Veraset ve İntikal Vergisi, Motorlu Taşıtlar Vergisi, Emlak ve Çevre Temizlik Vergileri ise dolaysız vergiler arasında yer almaktadır.

Vergilemede adaletin sağlanabilmesi açısından mali gücün unsurlarına göre vergilendirme yapılması gerekir. Bu bağlamda toplam vergi gelirleri içerisinde dolaysız vergilerin ağırlıkta olması gerekmektedir. Çünkü dolaysız vergiler, başta gelir vergisi olmak üzere artan oranlı tarifeye sahip olması, yükümlülerin şahsi durumlarını kavrayabilmesi, en az geçim indirimi uygulamasına ve ayırma prensibine olanak sağlaması nedeniyle adaleti tesis etmede daha işlevsel sonuçlar üretebilmektedir (Ayrıntılı bilgi için bkz., Mutlu ve Çelen, 2012: 22-27, Çelik, 2016: 257-258).

2016 yılında, Türkiye’de toplam vergi gelirleri içerisinde dolaylı vergilerin payı %66,58, dolaysız vergilerin payı ise %33,42 olarak hesaplanmış-



tır. Avrupa Birliği ülkelerinin ortalamasına baktığımızda, 2016 yılında bu oranların dolaylı vergiler açısından %34,88, dolaysız vergiler açısından ise %65,12 olduğunu görebilmekteyiz. Avrupa Birliği ülkeleri ve Türkiye'nin dolaylı-dolaysız vergileme tercihi neredeyse birbirinin tam tersidir. Son on yılda Türkiye'de dolaylı-dolaysız vergileme tercihinin baktığımızda, toplam vergi gelirleri içerisinde dolaylı vergilerin ortalama %66,66 ile ağırlıkta olduğu görülmektedir. Buna karşın dolaysız vergilerin son on yıl ortalaması %33,33 olarak hesaplanmıştır. Dolaylı vergilerin payının en düşük olduğu yıl %63,96'lık oran ile 2009, en yüksek olduğu yıl ise %68,66'lık oran ile 2013 olmuştur.

GELİR, SERVET VE HARCAMALAR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN GELİŞİMİ

Ülkemizde harcama vergileri, daha çok temel tüketim maddeleri üzerinden alınmaktadır. Bu temel tüketim maddeleri, düşük gelirli grupların tüketimlerinin büyük bir kısmını oluşturmaktadır. Dolayısıyla dolaylı vergi gelirlerinde artış yaşandıkça, düşük gelirli grupların da vergi yükü artmaktadır. Bunun yanı sıra harcamalar üzerinden tahsil edilen vergiler, piyasadaki fiyat mekanizması aracılığıyla kolaylıkla başkalarına devredilebilmektedir.

2016 yılında vergi gelirlerinin %29,64'ü gelir üzerinden alınan vergilerden, %66,58'i harcamalar üze-

rinden alınan vergilerden ve %3,78'i servet üzerinden alınan vergilerden oluşmaktadır. Son on yıl içerisinde harcamalar üzerinden alınan vergilerin ortalama %66,66 ile ağırlıkta olduğu görülmektedir. İlgili yıllarda servet üzerinden alınan vergilerin payı ortalama %3,68 civarında kalmıştır. Servet vergilerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı yok denecek kadar azdır. Bu bağlamda Türk vergi yapısının mali gücü yeterince temsil etmediği, bu çerçevede de vergilemede adaletten uzaklaşıldığı söylenebilmektedir.

GELİR ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN GELİŞİMİ

2006 yılında gelir üzerinden alınan vergiler içerisinde gelir vergisinin

payı %72,2, kurumlar vergisinin payı ise %27,8 olarak hesaplanmıştır. Yıllar itibariyle dalgalı bir seyir izlemekle birlikte 2016 yılında bu oranlar, gelir vergisi açısından %69,2, kurumlar vergisi açısından ise %30,8 olmuştur. Gelir üzerinden alınan vergi gelirleri içerisinde gelir vergisinin payının düşmesine karşın kurumlar vergisinin payının artması, ilk başta ayırma prensibinin uygulamaya çalışıldığına işaret etmektedir. Ancak gelir vergisi gelirlerinde yaşanan düşüş, artan oranlı tarife yapısının dikleşmesine neden olmaktadır. Bu husus ise vergilemede adaleti olumsuz etkilemektedir.

İlgili yıllarda gelir vergisinin ortalama %91,90'luk kısmının kaynakta kesinti (tevkifat) yoluyla tahsil edildiği görülmektedir. Bu yöntemle vergi yükümlüsü gelirini vergisi ödenmiş bir şekilde elde etmektedir. Ancak bu yöntem özellikle ücret gelirlerinde vergilemede adalet ile bağdaşmayan bazı sonuçları beraberinde getirmektedir. Öncelikle tevkifat yoluyla tahsil edilen vergilerde ücretler artan oranlı vergi tarifesine göre vergilendirilirken, diğer gelirlerin vergisi sabit oranlar üzerinden hesaplanmaktadır (Öz ve Akçay, 2013: 5). Bu durum artan oranlılık yapısının bozulmasına neden olmaktadır.

Kurumlar vergisi gelirlerine baktığımızda, beyana dayanan kurumlar vergisi gelirlerinin dalgalı bir seyir içerisinde ortalama %4,49 civarında olduğunu, bunun yanı sıra kurumlar vergisi geçici vergi gelirlerinin de %94,59 civarında olduğunu görebilmekteyiz. Bu durum, kurumların ödedikleri geçici vergiye yakın mik-

tarda vergi ödediğini, yani, yıl sonu verilen beyannamelerde yıl içerisinde ödenenden fazla vergi ödenmediğini göstermektedir. Dolayısıyla, kurumların vergi yükünü azaltmak bağlamında vergiden kaçındığı veya kaçırdığı sonucuna ulaşılabilir.

SERVET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN GELİŞİMİ

Servet vergileri içerisinde en yüksek paya ortalama %61,28 ile motorlu taşıtlar vergisinin sahip olduğunu görebilmekteyiz. Motorlu taşıtlar vergisi, dolaysız vergiler içerisinde yer almasından dolayı vergilemede adaleti sağlaması beklenmektedir. Ancak başarı sonuçları tartışmaya açıktır. Şöyle ki motorlu taşıtlar vergisi, çalışmanın kapsadığı yıllarda miktar esaslı bir yapıya sahiptir ve vergilemede yalnızca araç yaşı ve silindir hacmi esas alınmaktadır. Motorlu taşıtlar vergisinin bu yapısı gereği, aynı silindir hacmindeki 40.000 TL'lik otomobil ile 500.000 TL'lik otomobil aynı vergiyi ödemek durumunda kalmaktadır. Bu durum vergilemede adaleti zedelemektedir. Ancak 7103 sayılı kanununun 18. maddesine göre 01.01.2019 tarihinden itibaren verginin hesaplanmasında "motor gücü" nün de esas alınacağı, böylece sadece elektrik motoru bulunan araçların da motorlu taşıtlar vergisine tabi olacağı hüküm altına alınmıştır. Bu sayede motorlu taşıtların vergilendirilmesinde önceki yıllara göre adaletin daha etkin bir şekilde sağlanabileceği söylenebilir.

Veraset ve intikal vergisinin servet vergileri içerisindeki payı yok denecek kadar azdır. Kaldı ki bu pay bazı



yıllarda çevre temizlik vergisinin bile altında kalmıştır. Toplum içerisindeki gelir dağılımında adaletin sağlanması ve vergi yükünün adil bir şekilde dağıtılmasını amaçlayan bu verginin payının yapılacak düzenlemelerle artırılması gerekmektedir.

Çevre temizlik vergisi, uygulamada sabit miktartlı vergi tarifesine sahiptir. Bu tür vergilerde, vergi sabit bir miktar olarak ödendiği için yükümlülerin gelir düzeylerindeki farklılıklar göz önünde bulundurulmamaktadır. Bu gibi durumlarda düşük gelir grubundaki bireylerin ortalama vergi oranı, yüksek gelir grubundaki bireylere göre daha fazla olmaktadır. Şüphesiz ki bu durum, hem yatay hem de dikey vergi adaletine aykırılık oluşturmaktadır.



HARCAMA ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLERİN GELİŞİMİ

Ülkemizde harcamalar üzerinden alınan vergiler; katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi, özel iletişim vergisi, şans oyunları vergisi, damga vergisi, gümrük vergisi, harçlar ve bazı belediye vergilerinden oluşmaktadır.

Ülkemizde toplam vergi gelirlerinin yarısından fazlasını harcamalar üzerinden alınan vergiler oluşturmaktadır. Bu vergiler, kişilerin mali gücünü dikkate almamakta ve vergilemede adalet anlayışıyla bağdaşmamaktadır.

Harcamalar üzerinden alınan vergilerin temelini KDV ve ÖTV gelirlerinin oluşturduğunu görebilmekteyiz. Ülkemizde ÖTV, ithalatta veya imalatta sadece bir kez alınmak-

tadır. Buna karşın KDV, ithalattan veya imalattan tüketime kadar geçen her aşamada alınmaktadır. Bu bağlamda ÖTV, KDV'ye göre daha dar tabanlı bir vergidir. Bunun yanı sıra, ÖTV'nin temel amacı lüks tüketimi vergilendirmektir. Ancak Türk vergi sisteminde bu amaç ile bağdaşmayan uygulamalarla karşılaşmaktadır. Örneğin yatlar, kotralar, tekneler ve gezinti gemilerinde ÖTV %0 olarak uygulanmaktadır. Buna karşın tıraş köpüğü, tıraş kremi, buzdolabı vb. ürünlerde uygulanan ÖTV %6,7'dir. ÖTV, 2006-2016 yılları arasında harcamalar üzerinden alınan vergilerin ortalama %37,98'lik kısmını oluşturmaktadır. Böyle bir durumda yüksek gelirli bireyler ile düşük gelirli bireyler aynı vergiyi

ödemekte ve vergilemede adaletten uzaklaşmaktadır.

ÇIKARTILAN VERGİ AFLARI

İktidarlar tarafından çeşitli amaçları gerçekleştirmek üzere çıkarılan vergi afları da vergide adaletin sağlanmasında tartışma konularından biridir. Sık sık çıkarılan vergi afları, yükümlüler üzerinde yeni af beklentileri yaratarak vergiyle ilgili ödevlerin kısmen veya tamamen yerine getirilmesine yol açmakta; aflobileri yaratmakta; vergisini zamanında ödeyen mükellefler aleyhinde haksız rekabete neden olmakta; vergi kanunlarına uyumu azaltmakta; vergi idaresinin denetim faaliyetlerini etkin bir şekilde yürütmesini engellemekte ve vergi sisteminin adilliğini azaltmaktadır.

UZLAŞMA SONUÇLARI

Vergi hukukundaki uzlaşma müessesesi de vergilemede adil olmayan bazı durumların ortaya çıkmasına yol açmaktadır. Uzlaşma, vergi ihtilaflarının çözümünde mükelleflerin sıkça başvurduğu bir yoldur. Uzlaşmada vergi yükümlüsü, uzlaşma komisyonu ile pazarlık esasına göre uyuşmazlığı çözmeye çalışmaktadır. Ancak uygulamada uzlaşma komisyonları sınırsız takdir yetkisine sahiptir. Bu durum, uzlaşmaya başvuran yükümlüler lehine vergilemede eşitlik ve adaleti zedeleyen sonuçlar yaratmaktadır.

2006-2016 yılları arasında Merkezi Uzlaşma Komisyonu ve Vergi Daireleri Koordinasyon Uzlaşma Komisyonu'na intikal eden uzlaşma başvurularında, vergi asıllarının ortalama %71,02'sinin, vergi cezalarının ise ortalama %81,84'ünün silindiği görülmektedir. Özellikle bazı yıllarda vergi cezalarının tamamına yakın bir kısmının silindiği dikkatlerden kaçmamaktadır. Bu husus vergilemede adalet anlayışıyla bağdaşmamaktadır.

KAYIT DIŞI EKONOMİ

Kayıt dışı ekonomi ile vergi adaletsizliği esas itibariyle birbirinin nedenini ve sonucunu oluşturan bir kısır döngü içerisinde açıklanabilmektedir. Şöyle ki vergi yükünün dağılımında yaşanan adaletsizlikler, vergi ödemekle yükümlü kimselelerin bu görevden kaçmasına neden olmaktadır. Bu durum da kayıt dışı ekonominin artmasına yol açmaktadır. İlgili yıllarda kayıt dışı ekonomi ortalama %29,01 olarak hesaplanmıştır. Veriler göz önünde bulundu-

.....
Son on yıl içerisinde vergileme anlayışının dolaylı vergilerden yana olduğu, bu durumun vergilemede adaleti olumsuz etkilediği ve bu adaletsizliği giderecek herhangi bir politikanın uygulanmadığı, bunu yanı sıra da vergilemede mali güç yaklaşımının dikkate alınmadığı söylenebilir.

rulduğunda Türkiye'deki kayıt dışı ekonomi çok yüksek düzeylerde seyretmektedir.

SONUÇ

2006-2016 yılları arasında vergi yükünün ağırlıklı olarak dolaylı vergilere dayandığını ve dolaylı vergilerin genel bütçe gelirlerinin yarısından fazlasını oluşturduğunu görmekteyiz. Bunun bir sonucu olarak gelir, servet ve harcama ayırımında harcama üzerinden alınan vergiler ağırlıkta olarak karşımıza çıkmaktadır. Vergilemede adaleti sağlamasını beklediğimiz dolaysız vergilerin de adaletten uzaklaştığını söyleyebiliriz. Özellikle gelir vergisi gelirlerinin ağırlıklı olarak tevkifata dayanması, vergi yükünün ücretliler üzerinde yoğunlaşmasına neden olmakta ve ayırma prensibine aykırı sonuçlar ortaya çıkmaktadır. Kurumların da yıl sonunda, yıl içerisinde ödediği vergiden fazla vergi ödemediğini, yani bir şekilde vergiden kaçırdıklarını söyleyebiliriz. Dolaysız vergilerin bir diğer kalemini oluşturan servet üzerinden alınan vergilere baktığımızda toplam vergi gelirleri

içerisindeki payının çok düşük olduğunu görebilmekteyiz.

Bunun yanı sıra, servet vergisi olarak uygulanan vergilerin de bazı noktalarda vergilemede adalet anlayışını zedeleyen yapıya sahip olduğunu söyleyebiliriz. Dolaylı vergiler olarak tanımlanan harcama vergilerinin uygulama sonuçlarına baktığımızda, bunların ülkedeki vergi adaletsizliğini derinleştirdiğini söyleyebiliriz. Özellikle lüks tüketimi vergilendirmesi gereken ÖTV'nin amaçları dışına çıktığı aşikârdır. Yansıtılması diğerlerine göre daha kolay olan KDV'nin payının harcama vergileri içerisinde bir hayli yüksek olması, vergi yükünün düşük gelirli kesimler üzerinde yoğunlaşmasına neden olmaktadır.

Ülkemizde son on yılda beş adet vergi affı uygulanmış ve bunun yanı sıra uzlaşma komisyonları sonucunda vergi asıllarının ortalama %71,02'si, vergi cezalarının ise ortalama %81,84'ü silinmiştir. Bu durum vergisini düzenli bir şekilde ödeyen dürüst mükellef aleyhine vergilemede adil olmayan sonuçlara yol açmaktadır. Vergilemede adaletsizliğin bir sonucu olan kayıt dışı ekonominin boyutuna baktığımızda durumun ne kadar ciddi olduğunu rahatlıkla görebilmekteyiz.

Sonuç olarak, son on yıl içerisinde vergileme anlayışının dolaylı vergilerden yana olduğu, bu durumun vergilemede adaleti olumsuz etkilediği ve bu adaletsizliği giderecek herhangi bir politikanın uygulanmadığı, bunu yanı sıra da vergilemede mali güç yaklaşımının dikkate alınmadığı söylenebilir.